Niniejszy numer zawiera zwiększoną objętość 20 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 4 (102) **Warszawa, 21 stycznia 1939 r.** **Rok IV**

TREŚĆ:

MARCEL SCHEFFS
Poznań

O KSIĘGOWOŚCI PODWÓJNEJ

Goethe wyraził się o podwójnej księgowości, że „jest ona jednym z najpiękniejszych wynalazków umysłu ludzkiego”. Nikt chyba nie posądzi tak wielkiego myśliciela, aby dopuścił się w tym zdaniu paradoksu. Przeciwnie, każdy myślący człowiek, który rozpatrywał naukę księgowości nie tylko pod względem techniki zapisków rachunkowych, ale i zagłębił się choć trochę w intencję tych na oko mechanicznych czynności, niewątpliwie poznał doniosłe znaczenie księgowości dla jednostek, dla przedsiębiorstw zbiorowych i dla całego życia społeczno-gospodarczego,

Celem księgowości jest ekonomiczne przedstawienie stanu przed-

siębiorstwa, jego wielkości oraz składu majątku, wyrażonego w cyfrach bilansowych, jako też równoczesne wypośrodkowanie wyników gospodarczych, objawionych również cyfrowo w rachunku strat i zysków.

W tym celu księgowość podwójna dzieli, układa warstwowo i klasyfikuje wypadki gospodarcze, aby dojść do rachunkowego rozebrania całego przedsiębiorstwa na poszczególne części, reprezentowane przez „rachunki" czyli „konta", które dla siebie oraz w związku z całością gospodarstwa spełniają oddzielnie swe zadania*).

Znany ekonomista *Schnapper-Arndt* powiedział: „Ekonomista, który rozpatruje różne zagadnienia gospodarcze na zasadach podwójnej księgowości i stara się następnie o ich ujęcie, potrafi częstokroć daleko lepiej wyświetlić zagadnienia i łatwiej uzyska ich rozwiązanie".

Sławny ekonomista *Büchner* żąda, aby studia teoretycznej ekonomii narodowej uzupełnić kursem księgowości. Kto bowiem rozpatruje naukę księgowości w sposób naukowo-systematyczny, wyrabia w sobie zupełnie nowe pojęcia i sposoby rozumowania o zagadnieniach ekonomicznych, poznaje daleko wyraźniej całe życie gospodarcze, poszczególne wypadki przedstawiają się zupełnie inaczej i jaśniej, aniżeli badane w sposób czysto teoretyczny; nauka księgowości wyrabia nowe sposoby myślenia, kształci wyobraźnię i potęguje zdolność rozpoznawania zjawisk gospodarczych.

Wszystko, co zawarte jest w obszernym pojęciu *ekonomii*, należy do obliczeń księgowości, czyli wszelka ekonomia, tak publiczna, narodowa jak i prywatna opierać się winna na ścisłych obliczeniach. *Księgowość i wyrachowanie muszą bezwarunkowo kierować życiem narodu, państwa, społeczeństwa, towarzystwa, rodziny i jednostki,* jeżeli ich gospodarstwa pomyślnie mają się rozwijać. Tego dokazać może tylko księgowość podwójna**).

Jeszcze więcej potrzeba indywidualnego traktowania księgowości w przedsiębiorstwie rolniczym i rolniczo-przemysłowym, gdzie liczne zasoby gospodarcze niezliczone przechodzą przemiany, tak przetwórcze jako też naturalne przyrosty lub ubytki. Tam zdechła krowa, inna się ocieliła, koń złamał nogę, świnia się oprosiła, miała 16 prosiąt, 4 zdechły, tam źrebaka oprządnięto, tu stóg wymłócono, codziennnie doi się tyle a tyle krów, które dają nierówną ilość mleka, z którego oddano część do dworu, część do mleczarni, część do odtłuszczenia, część na pokarm inwentarza. Tu zboże sieją, tam młynkują, w innym miejscu śrutują, tam znowu mielą, tam odstawiają wagonem kolejowym produkty. Tu orzą, tam płużkują, gdzie indziej bronują, walcują, drenują, naprawiają dachy, kują konie. I tak wyliczyć by można setki różnych codziennych wypadków, wpływających na ciągłą zmianę wartości majątku i jego składników — istny kalejdoskop.

Jak to wszystko ująć w systematyczne ugrupowanie księgowości, jak zebrać chociażby codzienny komplet wypadków celem wcielenia ich w praktyczny, celowy i przejrzysty system księgowości — oto niełatwe zadanie, oto sztuka księgowego. Możliwe to jest tylko systemem podwójnej księgowości.

*) M. Scheffs: Księgowość naukowo pojęta, Warszawa 1930, str. 13.

**) M. Scheffs. Op. cit., str. 15/16.

Dążę do tego, aby wykazać, że *księgowość to nie szablon, to nie gotowy mechanizm, to nie ustalona technika — przeciwnie, to pole doświadczalne, pole naukowe, dziedzina ekonomicznej myśli i specjalnej (struktury) syntezy umysłowej.*

Te warunki wymagają systematycznego stosowania zapisków, jakie może dać jedynie księgowość podwójna.

Dochodzę do tego, aby wykazać, że nie wystarczy cyfrowe zestawienie stanu pewnego przedsiębiorstwa w pewnym terminie, nie wystarczy bilans zrobiony z końcem roku; nie wystarczy to ani ze stanowiska gospodarczego, ani prawnego, ani historycznego. *Skoro obraz ma być dokładny, kronika zupełna i stosunki ekonomiczne jasno mają być przedstawione, wówczas musi koniecznie księgowość wykazać wzgl. zapisywać chronologicznie wszystkie wypadki czyli interesy, które mają zasadniczy wpływ na skład oraz wartość majątku lub jego części.*

Te chronologiczne zapiski wystarczyłyby, gdyby one same były celem np. kroniki, gdyby zadanie księgowości skończone było dopełnieniem zasady, że bieg interesów uchwyciła w cyfry; gdyby miała jedynie przedstawić cyfrowo poszczególne wypadki, zmieniające się wartości.

Na tym jednak nie kończy się jej zadanie, to nie jest ostatecznym celem księgowości. Jest to raczej kanwą splecioną, a nie powiązaną jeszcze, nie wykazującą jeszcze obrazu tkaniny, który na tejże kanwie ma powstać. Nici tej luźnej kanwy (memoriał, prima-nota) musi jeszcze księgowość odpowiednio połączyć, powiązać i utkać. Nie wystarczy kronika wypadków. Historia gospodarcza oraz statystyka gospodarcza przedsiębiorstwa zarobkowego muszą jeszcze wykazać *zysk przedsiębiorstwa w całości oraz w poszczególnych jego częściach, muszą dalej uwydatnić stosunek pomiędzy różnymi częściami składowymi majątku w odniesieniu do wyniku gospodarczego, muszą w końcu ustalić, jak poszczególne części majątku wpłynęły na wynik gospodarczy (zysk albo stratę).*

Jeżeli śledzimy owe pierwotne martwe kronikarskie zapiski księgowe, to zauważymy dużo pokrewnych oraz wielką ilość równych pozycji, różniących się tylko ilościowo oraz kwotami. Skoro pragniemy poznać wpływ poszczególnych wypadków i czynności w całości oraz pod względem ich oddziaływania na majątek i jego części oraz na wyniki gospodarcze, wówczas musimy zebrać owe pokrewne względnie równe co do treści — acz różne co do kwot — pozycje, ugrupować je pionowo lub poziomo celem uzyskania połączenia grup oraz sumarycznego zestawienia odnośnych cyfr (zbiorniki). Obojętną naturalnie jest forma, czy ugrupujemy treść pionowo a cyfry poziomo (system amerykański), czy też przeciwnie (system włoski i niemiecki).

Taka *klasyfikacja wydatków i czynności ma ze stanowiska techniki księgowości wielkie znaczenie.* Ta technika uzależniona jest od kilku zaledwie reguł. W odniesieniu do reszty jest ona bardzo elastyczna i swobodna i to jest największą jej zaletą.

Rozdział i zestawienie, czyli *klasyfikacja wydarzeń gospodarczych oznacza rachunkowy podział całego gospodarstwa na pojedyncze przedsiębiorstwa, reprezentowane przez poszczególne konta,* które każde dla

siebie a w łączności z całością mają wypełnić odrębne zadania (księga główna).

Jeżeli mówimy o tym podziale funkcji księgowości, to wypada na tym miejscu zaznaczyć, że mamy właściwie tylko dwa systemy księgowości a mianowicie: podwójnej oraz pojedynczej. Pierwszy system przedstawia zysk przedsiębiorstwa w poszczególnych jego gałęziach, on wykazuje nie tylko stan majątku, ale i najdokładniej wyniki gospodarcze poszczególnych jego części. Księgowość podwójna więc jest poprawną, dokładną i zupełną, podczas gdy księgowość pojedyncza tylko wykazuje cały majątek, natomiast zmiany stwierdzić może tylko przez porównanie stanu pierwotnego z stanem w końcu okresu rachunkowego.

Pojedyncza księgowość stwierdza zmiany majątkowe w prostym zestawieniu w porównaniu tegoż zestawienia z poprzednimi (bilans rozpoczęcia i bilans zamknięcia). Podwójna—uzupełnia poza tym tę analizę majątku analizą wyników gospodarczych w poszczególnych gałęziach przedsiębiorstwa w rachunku strat i zysków*).

*) M. Scheffs, op. cit., str. 18.

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O ULGACH INWESTYCYJNYCH

(ciąg dalszy)

Do art. 16 ust. (2).

§ **35.** (1) Osobom fizycznym i prawnym prowadzącym prawidłowe księgi w rozumieniu art. 81 ordynacji podatkowej, które:

1) założą wytwórnie jedwabiu naturalnego albo wytwórnie takie już istniejące powiększą lub ulepszą;

2) założą zakłady eksploatacji pokładów glinek do wytwarzania aluminium;

3) podejmą poszukiwania górnicze zmierzające do uzyskania produkcji soli potasowych i poczynią nakłady związane z budową kopalń tych soli;

4) podejmą poszukiwania górnicze zmierzające do wydobywania fosforytów, barytu lub glinki do mufli hutniczych i poczynią nakłady związane z budową kopalń tych minerałów;

5) założą wytwórnie garbników lub ekstraktów garbarskich;

6) założą wytwórnie sztucznej wełny z kazeiny;

7) założą wytwórnie przyrządów optycznych albo wytwórnie takie już istniejące powiększą lub ulepszą;

8) zbudują zakłady magazynowania ropy naftowej lub produktów naftowych

— służy prawo potrącenia z dochodu, podlegającego podatkowi dochodowemu z działu I, kosztów nakładów wymienionych w art. 18 pkt 1), jeżeli te nakłady są potrzebne do powstania, powiększenia lub ulepszenia wytwórni wymienionych w pkt 1) i 7) albo do powstania zakładów wymienionych w pkt 2) do 6) i w pkt 8).

(2) Osobom fizycznym i prawnym, prowadzącym prawidłowe księgi w rozumieniu art. 81 ordynacji podatkowej, które dla przystosowania posiadanych zakładów przemysłowych do obrony przeciwlotniczej i przeciwgazowej poczynią inwestycje lub adaptacje związane z tą obroną lub nabędą sprzęt obrony przeciwlotniczej i przeciwgazowej, służy prawo potrącenia z dochodu, podlegajacego podatkowi dochodowemu z działu I, kosztów tych nakładów.

(3) Prawo potrącenia przewidziane w ustępach poprzedzających służy w stosunku do nakładów poczynionych w okresie od dnia 15 kwietnia 1938 r. do dnia 31 grudnia 1942 r. Przepisy art. 21 ust. (1) oraz (3) — (5), art. 22 i art. 23 ust. (1) i (3) i wydane na ich podstawie przepisy rozporządzenia niniejszego stosuje się odpowiednio.

Do art. 19.

§ 36. Za „budynek" w rozumieniu art. 19 ust. (1) pkt 1) i 2) uważa się również dobudowę do budynku, przewidzianą w art. 18 pkt 1).

§ 37. (1) Przewidziane w art. 19 ust. (3) pozostawienie obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej bądź jej części w zawieszeniu nastąpi na podstawie decyzji izby skarbowej, stwierdzającej uprawdopodobnienie, że ziści się warunek zwolnienia od opłaty stemplowej. Celem uzyskania tej decyzji należy izbie skarbowej złożyć urzędownie uwierzytelniony odpis pisma będącego przedmiotem opłaty stemplowej bądź—w dwóch egzemplarzach—projekt tego pisma oraz przedstawić wszelkie dane, przemawiające za tym, że zostaną uruchomione przedsiębiorstwa bądź urządzenia, wymienione w art. 16 ust. (1) pkt 1)—5) i ujawniające związek między przedsiębiorstwem bądź urządzeniem a wymienionym pismem.

(2) Jeśli decyzja izby skarbowej ma dotyczyć pisma wymienionego w art. 102 bądź 105 u. o. s., to należy izbie skarbowej podać, czy cały kapitał zakładowy (przy zawiązaniu spółki) bądź cała kwota, o którą kapitał zakładowy ma być powiększony, czy tylko część, mianowicie jaka, są przeznaczone na nakłady wymienione w art. 18 pkt 1), 2) lub 3) lub na nabycie gruntu, na którym ma być wzniesiony budynek, wymieniony w art. 18 pkt 1) bądź 3).

(3) Izba skarbowa w decyzji zezwalającej na zawieszenie obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej postanowi, że wskazanemu jednocześnie urzędowi skarbowemu należy w ciągu lat 3 od sporządzenia pisma (ust. 1) przedstawić dowód ziszczenia się warunku zwolnienia od opłaty stemplowej; jeśliby jednak wymieniony okres trzechletni miał upłynąć po dniu 31 grudnia 1943 r., to izba skarbowa wyznaczy tę ostatnią datę.

(4) Można wnieść odwołanie (art. 46 ust. 2 i 3; art. 47 u. o. s.): a) od decyzji wymienionej w ust. (3), jeżeli ona oznacza termin, b) od decyzji izby skarbowej odmawiającej zawieszenia obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej. Izba skarbowa oraz Ministerstwo Skarbu orzekają co do przedmiotów, wymienionych w ust. (1) i (3), według swobodnego uznania; zaopatrują jednak decyzję, sprzeczną z zapatrywaniem strony, w uzasadnienie.

§ 38. (1) W razie pozostawienia obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej w zawieszeniu (§ 37) opłata stemplowa zostaje wymierzona, jak gdyby zawieszenie nie nastąpiło; płatność kwoty, co do której nastąpiło zawieszenie, jest odroczona.

(2) Notariusz powinien w razie niepobrania opłaty na mocy ust. (1) przesłać urzędowi skarbowemu, wskazanemu w decyzji izby skarbowej (§ 37 ust. (3)), odpis pisma, co do którego płatność opłaty jest odroczona. W razie sporządzenia pisma nie w formie aktu notarialnego, ani też w formie dokumentu, na którym notariusz po-

świadczył podpis, wymierzenie opłaty stemplowej następuje przez nakaz płatniczy (art. 33 ustęp ostatni u. o. s.), w którym urząd skarbowy wymienia datę kalendarzową stanowiącą ustawowy termin płatności tj. ostatni dzień okresu 3-tygodniowego liczonego od dnia sporządzenia pisma (art. 20 u. o. s.) oraz datę kalendarzową, do której płatność jest odroczona.

(3) Kwota, której płatność została odroczona, ulega umorzeniu, jeśli przed upływem terminu, wyznaczonego przez izbę skarbową (§ 37 ust. (3)), został przedstawiony dowód, z którego wynika, że dane pismo jest wolne od opłaty stemplowej co najmniej w tym rozmiarze, w którym płatność została odroczona.

(4) Celem przeprowadzenia dowodu (ust. (3)) należy—o ile chodzi o pismo wymienione w art. 102 bądź 105 u. o. s.—przedstawić w szczególności prawidłowe księgi (art. 81 ordynacji podatkowej), stwierdzające, że po sporządzeniu danego pisma zostały poczynione wydatki na nakłady wymienione w art. 18 pkt 1), 2) lub 3) oraz że po sporządzeniu danego pisma wpłynęły wpłaty na poczet kapitału zakładowego (art. 102 ust. 2 oraz art. 105 ust. 1 u. o. s.). Jeśli wymienione dwie sumy nie pokrywają się, to z podstawy wymiaru opłaty stemplowej wyłącza się sumę mniejszą.

(5) Celem porównania sum w myśl ust. (4), należy do kwoty wydatków wymienionych w ust. (4) doliczyć kwotę, wydatkowaną na nabycie gruntu, w razie udowodnienia: a) prawidłowymi księgami, że wydatek nastąpił po sporządzeniu danego pisma wymienionego w art. 102 bądź 105 u. o. s., b) zaświadczeniem właściwej władzy sprawującej nadzór nad budownictwem, że po sporządzeniu tegoż pisma został na danym gruncie wzniesiony budynek i stał się zdatny do używania, c) tymże zaświadczeniem, które powinno podać przeznaczenie budynku, że dany budynek należy do wymienionych w art. 18 pkt 1) lub 3).

(6) Jeżeli chodzi o opłatę stemplową, przewidzianą w art. 52 bądź 106 u. o. s. od pisma stwierdzającego umowę o nabycie gruntu, należy przedstawić środki dowodowe, określone w ust. (5) i nimi udowodnić—oprócz prowadzenia prawidłowych ksiąg —a) że po sporządzeniu danego pisma stwierdzającego umowę o nabycie gruntu został na nim wzniesiony budynek i stał się zdatny do używania, b) że dany budynek należy do wymienionych w art. 18 pkt 1) lub 3), c) że koszty wzniesienia tego budynku zostały poniesione całkowicie przez osobę, która daną umowę o nabycie zawarła w charakterze nabywcy.

(7) Jeśli na mocy decyzji izby skarbowej (§ 37 ust. (3)) płatność została odroczona tylko co do części opłaty stemplowej, a kwota uiszczona przewyższa należność ustaloną przez urząd skarbowy (ust. (4) — (6)), to nastąpi zwrot nadpłaty—bez odsetek przewidzianych w art. 125 ordynacji podatkowej.

(8) Jeśli ze środków dowodowych przedstawionych w terminie (§ 37 ust. (3)) nie wynika zwolnienie od opłaty lub wynika zwolnienie w kwocie niższej od tej, co do której obowiązek uiszczenia został pozostawiony w zawieszeniu, urząd skarbowy wymierza przez nakaz płatniczy (art. 33 ustęp ostatni u. o. s.) należną opłatę stemplową; w nakazie płatniczym wzywa do uiszczenia odsetek za czas wskazany w § 31 ust. (3) oraz wyjaśnia, dlaczego przedstawionych środków dowodowych nie uznał bądź uznał je tylko częściowo.

§ 39. Kwotę, której płatność została odroczona (§ 37), należy uiścić: a) przed upływem terminu, do którego nastąpiło odroczenie, jeśli do tego czasu nie przedstawiono dowodu zwolnienia od opłaty stemplowej; b) w ciągu miesiąca po sporządzeniu umowy, skutkującej zbycie gruntu, którego nabycia dotyczy pismo wymienione w § 38 ust. (6), jeśli przed zbyciem nie nastąpiło wzniesienie budynku bądź budynek nie stał się zdatny do używania. Termin wynikający z przepisu pod lit. b) nie może być

późniejszy od wynikającego z przepisu pod lit. a). W razie nieuiszczenia w terminie w przypadku podanym pod lit. a) nastąpi ściągnięcie przymusowe wraz z odsetkami za czas wskazany w § 31 ust. (3). W razie nieuiszczenia w terminie w przypadku podanym pod lit. b) urząd skarbowy wymierzy opłatę stemplową przez nakaz płatniczy (art. 33 ustęp ostatni u. o. s.), w którym nadto wezwie do uiszczenia odsetek za czas wskazany w § 31 ust. (3).

§ 40. Akt notarialny, stwierdzający umowę o nabycie nieruchomości (art. 52 bądź 106 u. o. s.), ma być sporządzony bez pobrania opłaty stemplowej — jako wolny od opłaty na mocy art. 19 ust. (1) pkt 2) w związku z art. 18 pkt 2)—w razie złożenia notariuszowi zaświadczenia Ministerstwa Komunikacji, iż dana nieruchomość jest przeznaczona na lotnisko (art. 21 prawa lotniczego Dz. U. R. P. z 1935 r. Nr 69, poz. 437).

§ 41. (1) Kwota uiszczona tytułem opłaty stemplowej od pisma, wymienionego w art. 52 bądź 102, 105 lub 106 u. o. s., zostanie zwrócona w całości bądź w odpowiedniej części na skutek odwołania (art. 46 i 47 u. o. s.), wskazującego środki dowodowe, z których wynika, że dane pismo jest całkowicie bądź częściowo wolne od opłaty na mocy art. 19 ust. (1) pkt 1). Stosuje się odpowiednio § 38 ust. (4) — (6).

(2) Kwota uiszczona tytułem opłaty stemplowej, przewidzianej w art. 134 u. o. s., od pisma stwierdzającego umowę przedwstępną (przygotowawczą), zostanie zwrócona na skutek odwołania w razie ustalenia w trybie § 38 ust. (4) bądź w trybie ust. (1) paragrafu niniejszego, że pismo stwierdzające umowę przyrzeczoną (ostateczną), która jest umową o nabycie nieruchomości, jest wolne od opłaty stemplowej i jeśli osoba, która zawarła umowę przyrzeczoną w charakterze nabywcy, jest wymieniona jako nabywca w umowie przedwstępnej imiennie.

(3) Odwołanie (ust. (1) i (2)) zostanie załatwione merytorycznie w razie wniesienia w ciągu lat 3 od sporządzenia pisma, od którego opłatę uiszczono, lecz nie później niż do końca 1943 r.

(4) Paragrafu niniejszego nie stosuje się w razie uiszczenia w trybie § 38 ust. (8) bądź § 39.

§ 42. O ile w myśl §§ 38 i 41 środkiem dowodowym są księgi, przedstawienie dowodu następuje przez zaofiarowanie dowodu z ksiąg oraz złożenie zestawienia dokonanych inwestycji i ich kosztów, po czym następuje zbadanie ksiąg przez urząd skarbowy lub przez izbę skarbową w trybie art. 84—87 ordynacji podatkowej. Jeśli zestawienie dokonanych inwestycji i kosztów już zostało złożone w trybie art. 23 ust. (1), to wystarcza określenie zeznania, do którego zestawienie zostało załączone, oraz wskazanie tych pozycji zestawienia, które mają znaczenie w zakresie opłat stemplowych; jeżeli zestawienie złożone w trybie art. 23 ust. (1) nie zawiera wszystkich inwestycji, które mają znaczenie w zakresie opłat stemplowych, to należy złożyć zestawienie dodatkowe.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

135.

KSIĘGOWANIE INKASA.

Rachunek kasy winien wykazywać stan gotówki przedsiębiorstwa bez względu na tytuł pobrania poszczególnych kwot, a zatem także gotówkę zainkasowaną na rzecz osoby trzeciej.

NTA, 24 listopada 1938 r. l. rej. 1109/37.

Z uzasadnienia. Zaskarżonym orzeczeniem władza pozwana nie uwzględniła odwołania płatnika, w którym zwalczając wymiar podatku przemysłowego od obrotu za rok 1933, zarzucił on, że prowadził komisową sprzedaż wyrobów dwóch firm wileńskich i że stosunek komisu udowodnił umowami i księgami handlowymi, których prawidłowość nie została zakwestionowana, wobec czego opodatkowany być winien od sumy uzyskanej prowizji, a nie od wartości obrotu towarowego. W uzasadnieniu decyzji odwoławczej podano, że *księgi handlowe uznała władza za nieprawidłowe z powodu nieprzeprowadzenia w księgach zasadniczych otrzymania i sprzedaży towarów komisowych oraz kwot zainkasowanych i przekazywanych komitentom.*

Skarga kasacyjna, wniesiona na powyższą decyzję zarzuca, że ani ustawa ani rozporządzenie wykonawcze nie określają, jaki ma być sposób prowadzenia ksiąg handlowych, aby one były prawidłowe ze stanowiska art. 5 p. 5 ustawy o państwowym podatku przemysłowym, i opierając się na treści art. 54 obecnie obowiązującego Kodeksu Handlowego dochodzi do wniosku, że księgi należy uznać za prawidłowe wtedy, gdy prowadzone są według przyjętych zasad i ujawniają zgodnie ze swym celem stan majątku i interesów handlowych. W związku z tym zarzuca dalej skarga, że władza pozwana nie oceniła ksiąg pod powyższym kątem widzenia, albowiem nie wskazała ani obowiązujących zasad rachunkowości, którym nie odpowiada przyjęty przez skarżącego sposób prowadzenia ksiąg, ani nie wykazała, o ile księgi nie spełniają swego zadania tj. nie ujawniają stanu majątkowego skarżącego i prowadzonych przezeń interesów handlowych. Prowadzenie w księgach zasadniczych obrachunków z klientami byłoby zdaniem skarżącego zbędnym powtarzaniem tego, co zawierają księgi komitentów, którzy sami wystawiali faktury, o ile zaś chodzi o wpisywanie do ksiąg zasadniczych towarów komisowych, to skarga powołuje się na wyjaśnienie, zawarte w wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 26 kwietnia 1936 L. Rej. 2270/32, iż towar otrzymany do komisowej sprzedaży nie może być wpisywany do ksiąg zasadniczych komisanta.

Władza pozwana przeciwstawiając się tym wywodom podnosi w odpowiedzi na skargę, że kwestię prawidłowości reguluje rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 13 kwietnia 1932 poz. 412 Dz. Ust. i sądzi, że otrzymanie i sprzedaż towaru przez komisanta stanowi zaszłość gospodarczą, która zgodnie z zasadami buchalterii powinna być ujawniona w księgach, wreszcie podnosi, że odrzucenia ksiąg z powodu nieujawnienia w nich sum zainkasowanych i przekazywanych komitentom nie zwalcza skarga w płaszczyźnie dowolności.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Spór toczy się o prawidłowość ksiąg handlowych w związku z art. 5 p. 5 ustawy o państwowym podatku przemy-

słowym (poz. 110/32 Dz. Ust.), według którego za komisowe w rozumieniu tej ustawy uważa się przedsiębiorstwa sprzedaży, które prowadzą prawidłowe księgi handlowe i udowodnią stosunek komisu oraz wysokość wynagrodzenia umową lub korespondencją. O ile chodzi o zarzut formalny, że władza niedostatecznie umotywowała odrzucenie ksiąg, to Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał go za nietrafny, władza bowiem przytoczyła konkretne powody, na których oparła dyskwalifikację ksiąg, dając tym samym wyraz temu, jakie zasady prowadzenia ksiąg uznała za naruszone. Skarżący twierdzi, że stosowany przezeń sposób prowadzenia ksiąg odpowiadał przyjętym zasadom buchalterii, zaś władza pozwana — opierając się. według treści odpowiedzi na skargę, na tych samych zasadach, doszła do wniosku, że księgi płatnika prowadzone były nieprawidłowo. W szczególności sporna jest między stronami kwestia, *czy zasadnicze księgi komisanta powinny rejestrować otrzymanie i sprzedaż towaru komisowego oraz sumy zainkasowane i przekazywane komitentom.* Co się tyczy tej ostatniej kwestii, to w wyjaśnieniu, złożonym w związku z doręczonym mu w toku postępowania odwoławczego zawiadomieniem o dyskwalifikacji ksiąg twierdził płatnik, że obrachunków z odbiorcami reprezentowanych przez niego firm nie przeprowadzał, gdyż było to niepotrzebne, a nawet niemożliwe, niekiedy bowiem należności przekazywane były przez odbiorców bezpośrednio komitentowi. Wyjaśnienia powyższe omijają jednak istotny powód dyskwalifikacji ksiąg, polegający na nieksięgowaniu sum zainkasowanych na rzecz komitentów. Płatnik *nie przeczył, że inkasował należności od klientów*, zaś przeciw zarzutowi nieksięgowania ich bronił się jedynie twierdzeniem, że jest w posiadaniu korespondencji, ilustrującej obrachunek z tytułu inkasa, dodając przy tym, że prowadził konta ewidencyjne odbiorców dla zorientowania się co do stanu ich rachunków. W skardze zaś broni się płatnik przed omawianym zarzutem twierdzeniem, że przeprowadzanie obrachunków z klientami byłoby zbędnym powtarzaniem tego, co zawierają księgi komitentów. Tak ujęty zarzut jest oczywiście nietrafny. komisant bowiem jest kupcem samodzielnym, okoliczność więc, że pewne zaszłości są księgowane w księgach osoby trzeciej nie zwalnia go od obowiązku przeprowadzenia tych zaszłości we własnych księgach. O ile chodzi o kwestię, czy zainkasowane przez skarżącego sumy powinny być księgowane w jego księgach zasadniczych, to kwestię tę należy rozstrzygnąć zgodnie ze stanowiskiem władzy pozwanej. Jak to bowiem orzekł Najwyższy Trybunał Administracyjny w wyroku z dnia 17 października 1935 L. Rej. 238/34 i 675/34 w sprawie ze skargi L. P. z Rybnika (OPA Nr 1324) *rachunek kasy winien wykazywać stan gotówki przedsiębiorstwa bez względu na tytuł pobrania poszczególnych kwot, a zatem także gotówkę, zainkasowaną na rzecz osoby trzeciej.* W świetle motywów tego wyroku, na które powołuje się Najwyższy Trybunał Administracyjny na zasadzie § 57 swego Regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust. uznanie ksiąg handlowych płatnika za nieprawidłowe uzasadnione było już z powodu nieprzeprowadzenia przez księgi zasadnicze sum zainkasowanych i przekazywanych komitentom.

W tym stanie rzeczy Najwyższy Trybunał Administracyjny nie wdając się w rozpatrywanie dalszego zarzutu skargi, jako bezprzedmiotowe, orzekł oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

93.

POMINIĘCIE PRZEZ WŁADZĘ OPINII POWOŁANYCH PRZEZ PODATNIKA BIEGŁYCH. TERMIN UISZCZENIA OPŁATY NA WEZWANIE DO KOMISJI ODWOŁAWCZEJ.

Pominięcie opinii powołanych przez podatnika biegłych winna władza należycie umotywować.

Prawo udziału podatnika w posiedzeniu władzy rozpoznającej jego odwołanie oraz prawo żądania, by powiadomiono go o dniu rozpoznania odwołania jest uzależnione od uiszczenia przewidzianej opłaty jednocześnie z wniesieniem odwołania lub też przy wniesieniu uzupełnienia odwołania — ale zawsze w terminie odwoławczym.

Władza nie ma obowiązku wzywania płatnika do uiszczenia wspomnianej opłaty.

NTA, 27 października 1938, l. rej. 652/37.

Z uzasadnienia: A. R. właściciel przedsiębiorstwa sprzedaży manufaktury jedwabnej w Łodzi, wykazał w zeznaniu na rok podatkowy 1934 dochód z przedsiębiorstwa w kwocie 11.539 zł 50 gr, powołując się na prowadzone księgi handlowe. Po uznaniu ksiąg za nierzetelne ustaliła władza na podstawie art. 63 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) dochód podatku na 120.000 zł (10% od obrotu 1.200.000 zł). Wniesionego od wymiaru 5 marca 1936 r. odwołania nie uwzględniła Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 9 listopada 1936 r. zaznaczając, że wymiar obrotu w wysokości 1.200.000 zł jest prawomocny wobec wycofania przez płatnika odwołania od wymiaru podatku przemysłowego, że zastosowała 10%-ową normę średniej zyskowności, mając na uwadze, że w konkretnym wypadku chodzi o sprzedaż detaliczną, co stwierdzają opinie biegłych, i że przyjęta norma średniej dochodowości w wysokości 10% została ustalona na rok podatkowy 1934 dla tego rodzaju przedsiębiorstw zarządzeniem Izby Skarbowej w Łodzi z 1 lipca 1934 r. oraz na podstawie ściśle umotywowanej opinii biegłych powołanych z listy Izby Przemysłowo Handlowej, wobec czego powoływanie się płatnika na średnią zyskowność, wykazaną w księgach prowadzonych za 1934 r. nie może mieć znaczenia, ponieważ dotyczy ona następnego okresu operacyjnego. Dalej zaznaczyła Komisja, że *powołani przez płatnika biegli zostali przesłuchani, jednak proponowana przez nich norma średniej zyskowności nie została przez Komisję przyjęta, ponieważ nie udowodnili oni w sposób przekonywujący proponowanej normy i nie orzekli, iżby przedsiębiorstwo płatnika znajdowało się w warunkach wyjątkowo niepomyślnych, usprawiedliwiających przyjęcie norm niższych od norm przeciętnych dla typowych przedsiębiorstw tego rodzaju jak płatnika.* W końcu zaznaczyła Komisja, że na posiedzenie Komisji nie wezwano płatnika z uwagi na to, że nie uiścił on opłaty, przewidzianej w art. 108 OP. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

Orzeczenie to jest przedmiotem skargi do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, w której skarżący zarzuca wadliwość postępowania. Władza pozwana w odpowiedzi na skargę wnosi o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył co następuje:

Skarga zarzuca, że władza przyjmując przy ustalaniu dochodu skarżącego stawkę średniej dochodowości w wysokości 10% postąpiła dowolnie. *Skoro bowiem,* wywodzi skarga, *powołani przez skarżącego znawcy stawkę zyskowności jego*

przedsiębiorstwa określili na 4 względnie 5%, to władza. przyjmując mimo to stawkę określoną przez biegłych, powołanych przez władzę, mianowicie 10%-ową, winna była swe stanowisko w zaskarżonym orzeczeniu ściśle uzasadnić, czego jednakże zdaniem skargi nie uczyniła. Zarzut ten jest trafny. O ile bowiem władza powołuje się na ściśle umotywowaną opinię powołanych przez nią biegłych, na podane przez tych znawców powody, mianowicie, iż przedsiębiorstwo skarżącego jest jednym z największych przedsiębiorstw detalicznej sprzedaży w branży jedwabnej, to ta jedynie okoliczność, a zatem rozmiar przedsiębiorstwa, sama przez się nie wyklucza, by norma średniej zyskowności tego przedsiębiorstwa mogła być mniejsza, niż normalna, co właśnie stwierdzają powołani przez skarżącego znawcy, motywując swą opinię tym, że „firma osiąga bardzo duże obroty stosownie do wielkości, ponieważ celem jej jest sprzedaż po cenach konkurencyjnych, co powoduje minimalny zysk procentowy, tym bardziej, iż koszta handlowe przedsiębiorstwa jak np. personel są bardzo duże". Również okoliczność, na którą władza w zaskarżonym orzeczeniu się powołuje, że podani przez skarżącego znawcy nie orzekli, by przedsiębiorstwo jego znajdowało się w warunkach wyjątkowo niepomyślnych, nie uprawnia jeszcze samo przez się do pominięcia opinii tych znawców, gdyż i przedsiębiorstwo nie znajdujące się w takich warunkach może wykazywać mniejszą zyskowność niż normalna. Z tych powodów *nie dopatrzył się Najwyższy Trybunał Administracyjny w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia należytego umotywowania pominięcia opinii biegłych,* powołanych przez skarżącą. O ile zaś władza pozwana w odpowiedzi na skargę zaznacza, że mając do wyboru 3 środki dla ustalenia średniej zyskowności, a mianowicie normalną średnią zyskowność, opinię biegłych powołanych przez władzę i opinię biegłych powołanych przez skarżącego, — oparła wymiar na dwóch pierwszych środkach, a zatem o ile się ona powołuje na przysługujące jej prawo swobodnej oceny środków dowodowych, to prawo to nie pozbawia płatnika podnoszenia zarzutu dowolności tej oceny, jak właśnie w danym wypadku. Skoro zatem władza pozwana, wobec dwóch sprzecznych opinii, opartych na różnych przesłankach, przyjęła jedną z nich, zwalczaną przez skarżącego właśnie w płaszczyźnie przesłanek i na nich opartej konkluzji, i przyjęcia niekorzystnej dla skarżącego opinii należycie nie umotywowała, to Trybunał uznał, iż naruszyła ona formy postępowania ze szkodą dla skarżącego.

Nieuzasadniony zaś jest zarzut, że władza postąpiła wadliwie nie uwzględniając przy ustalaniu zyskowności przedsiębiorstwa w 1933 r. wykazaną przez skarżącego zyskowność w księgach jego za 1934 r., już z tego powodu, ponieważ, jak w zaskarżonym orzeczeniu słusznie zaznaczono, zyskowność ta dotyczy innego okresu operacyjnego.

Również nieuzasadniony jest zarzut skargi, że władza obraziła postanowienia art. 108 OP. (poz. 134/36 Dz. Ust.) nie zawiadomiwszy skarżącego o dniu posiedzenia Komisji, mimo że skarżący w odwołaniu wyraził życzenie udzielenia ustnych wyjaśnień względnie nie wezwawszy go do uiszczenia przewidzianej we wspomnianym art. opłaty. *Prawo udziału podatnika w posiedzeniu władzy, rozpoznającej jego odwołanie, oraz prawo żądania, by powiadomiono go o dniu rozpoznania odwołania, uzależnia § 1 art. 108 OP. od faktu uiszczenia przez niego przewidzianej w tym artykule opłaty przy wniesieniu odwołania,* a zatem niewątpliwie i przy wniesieniu uzupełnienia odwołania, o ile ono w ogóle jest dopuszczalne, tzn. o ile zostało wniesione w terminie odwołania. *Skoro zaś skarżący opłaty przewidzianej w art. 108 OP. w terminie tym nie uiścił, to władza nie miała obowiązku ani zawiadomić go o terminie rozpoznania odwołania, ani. jak to już Trybunał wypowiedział w wyroku z 8 wrze-*

śnia 1937 L. Rej. 1220/36. wezwać do uiszczenia opłaty.

Kierując się tymi rozważaniami uchylił Najwyższy Trybunał Administracyjny zaskarżone orzeczenie na podstawie art. 84 ust. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym (poz. 806/32 Dz. Ust.) z powodu wadliwego postępowania i zarządził na podstawie art. 95 tegoż rozporządzenia, w brzmieniu ustawy poz. 150/37 Dz. Ust., zwrot wniesionej opłaty.

94.

OCENA ZEZNAŃ ŚWIADKÓW PRZEZ WŁADZĘ ODWOŁAWCZĄ.

Władza odwoławcza ma obowiązek ujawnienia w uzasadnieniu orzeczenia treści zeznań świadków, powołanych w odwołaniu na istotną okoliczność, oraz wyjaśnienia, na podstawie oceny tych zeznań względnie także innych dowodów—dlaczego nie uznała za trafne twierdzenia odwołania.

NTA, 13 października 1938, l. rej. 4373/36.

Z uzasadnienia. ...Już po doręczeniu skarżącym orzeczenia, będącego przedmiotem obecnej skargi, na skutek ich prośby doręczono im uzasadnienie tego orzeczenia. Do tego właśnie uzasadnienia nawiązuje skarga. zarzucając wadliwość postępowania, której dopatruje się w tym, że *władza nie rozprawiła się z zarzutem odwołania, w którym skarżący zaprzeczali, jakoby dokonywali przemiału na własny rachunek i ofiarowali na tę okoliczność dowód ze świadków.* Świadkowie ci w osobach K. W., G. R. i B. S. zostali wprawdzie w toku postępowania odwoławczego zbadani, lecz *w świetle zarzutów odwołania władza miała w myśl art. 116 O. P. obowiązek poddać zeznania tych świadków swej ocenie* i, skoro skarżący w toku postępowania odwoławczego nie mieli sposobności zapoznać się z treścią zeznań, *ujawnić treść zeznań w zaskarżonej decyzji oraz wyjaśnić na podstawie dokonanej przez władzę oceny zeznań wzgl. także innych dowodów, dlaczego władza nie uznała za trafne twierdzenia odwołania,* że skarżący nie dokonywali przemiału na własny rachunek. Gdy władza tego nie uczyniła, trafnie skarga zarzuca obrazę art. 116 O. P.

Z tych zasad należało uchylić zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania oraz w myśl art. 95 ust. 1 prawa o Najwyższym Trybunale Administracyjnym zarządzić zwrot opłaty od skargi.

95.

PODWYŻSZENIE WARTOŚCI REMANENTU PRZEZ WŁADZĘ PODATKOWĄ. PODWÓJNE OPODATKOWANIE PODATKIEM DOCHODOWYM.

Jeśli władza wymiarowa do celów wymiaru podatku dochodowego podwyższyła wartość remanentu towarowego, podatnik nie ma obowiązku uwzględnienia tego sprostowania w księgach handlowych.

Jednakże w tych warunkach podatnik ma prawo domagania się, by władza w konsekwencji tego sprostowania i dla uniknięcia podwójnego opodatkowania w następnym roku podatkowym — uwzględniła w tym następnym roku doliczoną przez siebie różnicę przy zestawieniu bilansu podatkowego.

Jeśli władza wymiarowa tego nie uskuteczniła, podatnik ma prawo domagania się odpisania podatku nieprawidłowo wymierzonego w przewidzianym w § 2 art. 118 OP trybie prostowania omyłki prowadzącej do podwójnego opodatkowania.

Jeśli podatnik pragnie uwzględnić w swoich księgach podwyższenie przez władzę wymiarową do celów podatku dochodowego rachunek remanentu towarowego przy zamknięciu ksiąg za dany rok operacyjny, może to uskutecznić jedynie przez sprostowanie w swoich księgach bilansu zamknięcia tegoż roku operacyjnego.

NTA, 31 października 1938, l. rej. 2095/34 i 6151/35.

Z uzasadnienia: Przy wymiarze skarżącemu podatku dochodowego na r. 1932 doliczono (częściowo w I instancji, częściowo w instancji odwoławczej) następujące pozycje... 5) kwotę 534.411 zł doliczoną do podstawy wymiaru podatku dochodowego na r. 1930, którą skarżący obciążył rachunki wynikowe w roku gospodarczym 1931...

Doliczenia te są przedmiotem skargi l. rej. 2095/34.

W związku z p. 5) tych doliczeń wniósł skarżący prośbę o „rewizję wymiaru podatku dochodowego na r. 1931" drogą wyłączenia tej sumy z podstawy wymiaru „jako różnicy na oszacowaniu remanentów, opodatkowanej w roku podatkowym 1930".

Władza pozwana postanowieniem, będącym przedmiotem skargi l. rej. 6151/35, prośby tej nie uwzględniła powołując się na brak warunków, przewidzianych w art. 126 *) OP (poz. 346/34 DURP).

Na zarzuty skarg rozważył NTA co następuje:

...Ad. 5) Niesporne jest, iż *przy wymiarze podatku na r. 1930 nastąpiło podwyższenie przez władzę dla celów wymiarowych wartości remanentu węgla o wymienioną w p. 5) kwotę i że skarżący w swych księgach tego podwyższenia ani w odniesieniu do roku gospodarczego 1929 ani 1930 nie przeprowadził.* W tym stanie rzeczy *kwota ta podległa ponownemu opodatkowaniu przy wymiarze podatku na r. 1931.* Skarżący w r. 1931 w celu zrównoważenia tego opodatkowania obciążył rachunek zysków i strat powyższą kwotą. Władza nie uznała tego obciążenia wychodząc z założenia, iż wobec zasady ciągłości bilansowej mogło ono nastąpić tylko w r. 1930. Otóż *skarżący w ogóle nie miał obowiązku uwzględniać w swych księgach sprostowania wartości remanentu na koniec 1929, przez władzę dla celów wymiarowych dokonanego, miał natomiast prawo domagać się, by władza w konsekwencji tego sprostowania i dla uniknięcia podwójnego opodatkowania w roku podatkowym 1931 doliczoną przez siebie różnicę przy zestawieniu bilansu podatkowego uwzględniła,* Prawa tego skarżący dochodził w ten sposób, że prosił o przeprowadzenie rewizji wymiaru podatku na r. 1931 — i ta droga była słuszna i jedynie właściwa. Natomiast *obciążenie w księgach wyników roku gospodarczego 1931 powyższą kwotę nie może być uznane za uzasadnione,* gdyby bowiem płatnik chciał podwyższenie wartości remanentów przez władzę w swych księgach również przeprowadzić, jedynie prawidłową drogą byłoby odpowiednie sprostowanie bilansu zamknięcia na r. 1929. O ile więc chodzi o nieuwzględnienie tego potrącenia przy wymiarze na r. 1932, stanowisko władzy jest słuszne, i zarzuty skargi l. rej. 2095/34 w tej mierze nie są uzasadnione.

Nie oznacza to jednak, by w ten sposób mogło zostać usankcjonowane podwójne opodatkowanie tego samego przedmiotu. W tej mierze NTA niejednokrotnie już wskazał, iż z ogólnych zasad prawnych wynika niedopuszczalność takiego stanu rzeczy — obecnie zasada ta znalazła wyraz w przepisie art. 125 *) OP (poz. 346/34 DURP), nakazującym odpisanie podatku nieprawidłowo wymierzonego z urzędu lub na wniosek płatnika. *Skoro więc skarżący wniosek o rewizję wymiaru podatku na r. 1931 właśnie w kierunku odpisania podatku, wymierzonego po raz drugi od tego samego przedmiotu, postawił* — a władza rozstrzygając odwołanie; dotyczące roku podatkowego 1932, nie zarządziła z urzędu odpisania tej różnicy z opodatkowanego na r. 1931 dochodu, mimo że odmówiła wnioskowi płatnika o uwzględnienie jej w roku podatkowym 1932 — było obowiązkiem władzy rozpatrzyć prośbę płatnika pod kątem widzenia przepisu art. 125 *) OP. W tym stanie rzeczy

*) Obecnie — art. 119.

*) Obecnie — art. 118.

postanowienie władzy pozwanej, nie uwzględniające prośby skarżącego i traktujące tę prośbę—wbrew jej treści i istotnemu stanowi faktycznemu — jako prośbę o wznowienie postępowania z art. 126 OP nie może się ostać...

96.

DOWÓD ZE ŚWIADKOW.

Ordynacja Podatkowa nie wkłada na władzę podatkową obowiązku zawiadomienia strony o terminie przesłuchania świadka.

Negatywna ocena przez władzę podatkową zeznania świadka wymaga uzasadnienia.

NTA, 28 września 1938, l. rej. 5957/36, OPA, 1938, poz. 2406.

Z uzasadnienia. ...O ile chodzi o zarzut wadliwości postępowania z powodu zbadania wskazanych świadków przez władzę bez udziału skarżącego, to zarzut ten nie jest uzasadniony. Skarżący w związku z tym zarzutem dopatruje się obrazy art. 72 i 73 OP (poz. 346/34 DURP). Otóż art. 72 (66 tekstu 134/36) w ogóle w grę nie wchodzi, gdyż mówi on o kosztach i wynagrodzeniu świadków. Postanowienia zaś art. 73 OP (art. 67 tekstu 134/36), które nakazują powiadomienie płatnika, dotyczą według dosłownego brzmienia tego przepisu zawiadomienia „o terminie przesłuchania pod przysięgą świadków i biegłych... w sądzie", a więc dotyczą wypadku, kiedy skarżący żądał przesłuchania świadków pod przysięgą. Skarżący takiego wniosku nie stawiał, a żądał jedynie zbadania świadków i już z tego powodu chybiony jest zarzut obrazy powołanego przepisu OP. Gdy nadto nie ma przepisu w OP o powiadomieniu płatnika o dniu badania świadka przez władze administracyjne, nie mógł NTA dopatrzyć się z tego powodu wadliwości postępowania...

Niemniej przeto NTA, w związku z zarzutem niepowiadomienia płatnika o wynikach badania zaofiarowanych świadków, uznał zaskarżone orzeczenie za dotknięcie istotnym brakiem. Nie mógł bowiem NTA uznać za należyte rozprawienie się z zaofiarowanym środkiem powodowym podania do wiadomości skarżącego w zaskarżonym orzeczeniu jedynie konkluzji z dokonanego badania świadków w formie tak ogólnikowej, jak określenie, że zarzuty odwołania nie zostały udowodnione, bez podania powodów, dla których zaofiarowane dowody zostały zdyskwalifikowane, bowiem w ten sposób skarżący istotnie został pozbawiony możności przeprowadzenia należytej obrony a Trybunał — kontroli, czy dyskwalifikacja zaofiarowanego dowodu nie jest dotknięta dowolnością, w którym to kierunku ewentualny zarzut skarżącego podlegałby rozważeniu w kasacji...

PORADNIA

48. *Nafta-Borysław.*

W interesującej WPP. sprawie stanowi Kodeks Handlowy w art. 248 **w odniesieniu do spółek z ograniczoną odpowiedzialnością** co następuje: „§ 1. Grunty, budynki, maszyny, środki transportowe, narzędzia pracy, ruchomości, prawa, koncesje, patenty, licencje i inne nwestycje, przeznaczone do stałego użytku powinny być przyjęte do bilansu według ceny nabycia lub wytworzenia... § 3. **Przyrost majątku,** wymienionego w

§ 1, **może być ujawniony w bilansie jedynie w razie ustalenia nowego szacunku przez komisję szacunkową**, której skład i sposób działania określi rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu." Rozporządzenie takie zostało ogłoszone w Dzienniku Ustaw za r. 1934 pod poz. 110 (dla spółek akcyjnych), które z mocy rozporządzenia DURP 1936 poz. 162 odnosi się do spółek z ogr. odp.

Należy jednak mieć na względzie, że według ustalonej judykatury **przyrost wartości majątku u osób prawnych stanowi zysk podlegający opodatkowaniu** (ob. artykuły adw. Webera w OBP, 1938, nr 3, str. 34 i n. pt. „Zyski i straty na przedmiotach majątkowych a opodatkowanie osób prawnych" i w OBP, 1938, nr 50, str. 796 i n. pt. „Potrącalność strat...").

Przyrost wartości majątku należy księgować: Wn rk Nieruchomości, Ruchomości lub tp., Ma Rk Strat i Zysków za przyrost wartości wg oszacowania przez komisję...

49. *Nowy abonent.*

1. **Jeżeli Pan prowadzi księgę pomocniczą dla dokładnych rozrachunków z poszczególnymi klientami, można w Dzienniku i Ks. Głównej księgować tylko w sumach ogólnych** bonifikaty przyznane odbiorcom oraz sumy u nich zainkasowane (na podstawie zbiorowych not memoriałowych i raportów inkasentów).

2. Wspomniane raporty, po wpisaniu ogólnych sum, w nich wykazanych, w księgach zasadniczych i rozprowadzeniu poszczególnych kwot na konta odbiorców w księdze pomocniczej, nie muszą ponadto być in extenso wpisywane do specjalnej księgi. Należy je jednak przechowywać w odpowiednim porządku.

3. **Rolki — taśmy kasy „National"** winny być traktowane jako całość; nie można odrywać codziennie zapisanej części.

4. Sposób ustalenia wynagrodzenia agenta pozostawiony jest uznaniu stron. W szczególności może ono być ustalone w formie % od zysku pewnego działu. Ta okoliczność może tylko łącznie z wielu innymi świadczyć o istocie łączącego strony stosunku (pracy zależnej, czy też przedstawicielstwa handlowego).

5. **Podatek od dochodu wymierza się nie spółce jawnej, lecz poszczególnym spólnikom.** Każdy z nich może z dochodu spółki, przypadającego na jego udział, odliczyć premie asekuracyjne, zgodnie z art. 10 ust. 1 p. 4 ustawy o pod. doch.

6. Nie ma obowiązku **wycierania próbnych podsumowań** ołówkiem po wypisaniu właściwej liczby atramentem.

7. **Komisant zawiera transakcję we własnym imieniu. Jego księgi powinny zatem odzwierciadlać rozrachunki z odbiorcami (nie księgi komitenta).** Jeżeli natomiast **komisant ponadto inkasuje należność u klientów, pozostających w bezpośrednich stosunkach** z komitentem, sytuacja jest odmienna: rozrachunki z tymi klientami prowadzi komitent.

50. *Cz. B. K.*

1. **Dopisanie zysku do kapitału zakładowego albo (jak w Pańskim wypadku) do udziałów spólników jawnych,** mimo powiększenia w ten sposób kapitału zakładowego, nie pociąga za sobą samo przez się obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej. **Dopiero bowiem sporządzenie pisma w przedmiocie podwyższenia kapitału zakładowego stwarza obowiązek uiszczenia opłaty stemplowej** (art. 105 u. o. s.).

2. **Podzielony między spólników zysk można zapisać** na osobistych kontach spólników. Saldo tych rachunków może być zarówno debetowe jak i kredytowe.

3. Można prowadzić **jedną księgowość dla kilku przedsiębiorstw** należących do tej samej osoby fizycznej lub prawnej. Nie ma to jednak wpływu na właściwość urzędów skarbowych, w których okręgach przedsiębiorstwa te są prowadzone (art. 10 i n. OP.).

4. O ile rozumiemy dobrze pytanie, ustąpienie spólnika spółki z ogr. odp. odbywa się przy jednoczesnym obniżeniu kapitału zakładowego o wysokość jego udziału. **Spłacenie tego udziału towarem stanowi,** naszym zdaniem, wypadek „doręczenia towaru przez przedsiębiorstwo wierzycielowi w celu pokrycia zobowiązania" — co rozp. wyk. do ustawy o pod. przem. traktuje jako **obrót podatkowy** (§ 18 ust. 8). Księgowanie spłaty udziału winno nastąpić pod datą rzeczywistej spłaty, a wybór momentu wystąpienia spólnika i spłaty zależy od stron.

51. *Nowy Abonent, Lwów.*

Nowozakupiony samochód należy zapisać na rku ruchomości. **Jeżeli samochód będzie amortyzowany nie jednorazowo (art. 6 ust. 2 ustawy o pod. doch.), lecz w ciągu 5 lat, nabywca może również potrącić 20% ceny kupna nowego samochodu z podatku, zgodnie z przepisami ustawy o ulgach inwestycyjnych** z roku 1938. Zakładamy, że samochód zostaje nabyty po 31 grudnia 1938 r.

52. *M. W. S.*

Jeżeli przy założeniu przedsiębiorstwa cały majątek składa się tylko z gotówki, sporządzenie inwentarza i bilansu otwarcia nie jest potrzebne (wyr. NTA, 27.4.1936, l. rej. 2270/34, OBP, 1937, str. 10, por. też OBP, str. 290).

53. *I. F. Z.*

Strata, poniesiona przez spółkę jawną (browar), przy sprzedaży nieruchomości nie podlega potrąceniu z dochodu. Powinna ona jednak księgowo obciążać rk strat i zysków. Zysk księgowy nie będzie się pokrywał w tym wypadku z zyskiem podatkowym,

O ile jednak dobrze Pana rozumiemy, nieruchomość nie stanowi własności spółki, gdyż spólnicy dali spółce swoją nieruchomość tylko do bezpłatnego użytkowania. Wobec tego strata na jej sprzedaży nie jest stratą spółki, lecz spólników osobiście. Oczywiście również spólnicy nie będą mogli potrącić tej straty do celów wymiaru podatku dochodowego.

54. *S. A. Wilno.*

„Zyski sanacyjne" stanowią u osób prawnych dochód podatkowy (ob. nasz artykuł, OBP, 1937, str. 461 i n. pt. „Opodatkowanie zysków sanacyjnych").

55. *S. G. Łódź.*

Przy wypłacie jednorazowego wynagrodzenia należy w celu ustalenia stopy procentowej podatku dochodowego, doliczyć je do obliczonej w stosunku **rocznym** sumy ostatniego wynagrodzenia periodycznego (art. 43, ust. 3 ustawy o pod. doch.). Aczkolwiek zatem pracownik był zatrudniony (przy pensji 1000 zł miesięcznie) tylko w ciągu 7 miesięcy (czerwiec—grudzień), stopa miarodajna dla opodatkowania jednorazowego wynagrodzenia za grudzień w kwocie łącznej 3000 zł wynosi 11,4% (1000 zł × 12 + 2000 zł = 14.000 zł), a podatek — 342 zł.

Ponadto, wobec tego, że łączna suma wynagrodzeń periodycznego i jednorazowego za dany rok kalendarzowy przekracza 4800 zł, **powstaje dla pracownika obowiązek zapłacenia różnicy podatku zgodnie z art. 45 p. b.** ustawy o pod. doch. (ob. OBP, 1938, str. 215 i 216).

56. *Tokarka.*

Jest zagadnieniem technicznym (które ewent. może rozstrzygnąć odpowiedni biegły), **czy dana tokarka winna być uznana za obrabiarkę przecyzyjną do metali** (której wartość może być w myśl okólnika Ministerstwa Skarbu jednorazowo spisana na straty, OBP, 1937, str. 176, p. 79).

57. *S. Л.*

Sprzedaż nowowybudowanego domu nie ma wpływu na ulgę podatkową, polegającą na prawie potrącenia kosztów budowy z dochodu (art. 3 ust. 2 ustawy z 1933 r.; podobnie — art. 25 ust. 6 ustawy o ulgach inwestycyjnych z 1938 r.).

58. *S. U. Łódź.*

1. W myśl okólnika Min. Sk. z 18.XI.

1936 r., LDV, 24674/2/36, „zasadniczo **podstawę amortyzacji stanowi cena nabycia lub koszt wytworzenia amortyzowanego przedmiotu. Gdy nabycie występuje drogą spadkobrania,** obliczać należy odpisania na zużycie od szacunku przyjętego za podstawę wymiaru podatku spadkowego". Nie ma znaczenia w tym względzie okoliczność, że poprzednio odpisy na zużycie tego samego przedmiotu były obliczane od mniejszej sumy.

2. Bonifikaty powinny, oczywiście, być księgowane w tym roku, w którym zostały udzielone. Co do ich odliczalności od obrotu i dochodu zob. odpow. nr 42 dla J. S. w numerze 3 OBP, za rb., str. 54.

59. *Abonament nr 11.*

W Poradni udzielamy odpowiedzi tylko na konkretne pytania.

60. *Czeal.*

Sposób przeprowadzenia korektur w księgach handlowych po ich otwarciu w związku z korekturą bilansu zamknięcia został opisany w OBP, 1937, str. 413—414. Należy, mianowicie, wystornować pierwotny bilans otwarcia, przeprowadzić storno poszczególnych pozycji pierwotnego bilansu otwarcia w odnośnych rachunkach wszystkich ksiąg, prowadzonych w przedsiębiorstwie; zaksięgować nowy bilans otwarcia na podstawie skorygowanego bilansu zamknięcia za ubiegły okres operacyjny; przeprowadzić poszczególne pozycje skorygowanego bilansu otwarcia przez odnośne rachunki wszystkich ksiąg prowadzonych w przedsiębiorstwie. Wszystkie podlegające wpisaniu pozycje należy umieścić w ostatniej rubryce księgi buchalteryjnej (w tzw. zewnętrznej albo głównej kolumnie pieniężnej).

W Pańskim przypadku chodzi o błędy w bilansie zamknięcia za 1937, skorygowane w maju w 1938 r. Pod tą samą datą należało przeprowadzić, jak wyżej, korektury w księgach za 1938 r., skoro Pan dotychczas ksiąg za 1938 r. nie skorygował, nie pozostaje nic innego, jak uczynić to przed zamknięciem ksiąg za 1938 r. pod d. 31 grudnia 1938. Uchybienie, którego dopuścił się Pan przez to opóźnienie, nie powinno spowodować odrzucenia ksiąg za 1938, skoro data sprostowania, o którym mowa, ma z natury swej charakter przypadkowy i jest bez związku z całością księgowań w 1938 r.

61. *F. W.*

Termin do wniesienia skargi do NTA, nie może być przywrócony (art. 111 Rozp. o NTA). — „W decyzji głównej tej władzy, od której nie służy odwołanie w toku instancji, należy wyraźnie zaznaczyć, że decyzja jest ostateczna w administracyjnym toku instancji" (art. 76 ust. 2 Rozp. o postęp. adm.). Decyzja nie powina natomiast zawierać pouczenia co do prawa skargi do NTA.

Należy zaznaczyć, że wg przepisów Rozp. z 31.3.1937 r. (DURP, poz. 250) o wymiarze i poborze państw. pod. grunt. (§ 114 i n.) **ulga w podatku gruntowym przyznana na skutek klęski żywiołowej i polegająca na częściowym jego umorzeniu, nie musi bynajmniej ściśle odpowiadać rozmiarom strat.** Straty te muszą wynosić co najmniej 15% „normalnego przychodu" (określonego w § 116 ust. 3), natomiast minimum ulgi nie zostało w Rozporządzeniu ustalone.

62. *Buch. G.*

1. **Przy założeniu przez kupca jednoosobowego lub spółkę jawną ksiąg na 1939 r. nie należy umieszczać w inwentarzu (wśród pasywów) należności z tytułu pod. dochod. za rok pod. 1938, ponieważ jest to osobiste zobowiązanie kupca (spólników).**

2. **Wierzytelności nieściągalne** należy spisać na straty (art. 58 § 2 Kod. Handl.), wobec tego nie można ich umieszczać w inwentarzu. **Wierzytelności wątpliwe** należy w inwentarzu przyjąć wg ich wartości prawdopodobnej (tenże przepis). Jeżeli wierzytelności wątpliwe są w znacznej wysokości, należy

je wyodrębnić w osobnej pozycji, inaczej bowiem następuje **„zaćmienie" bilansu** (Góra, Bilanse, r. 1938, str. 128).

3. Weksle otrzymywane od odbiorcy jako nie mające charakteru depozytowych lub gwarancyjnych, należy zapisać na jego rku, obciążając rk weksli (uznawany w miarę wpłat na poczet tych weksli). W razie przekroczenia sumy weksli przez wpłaty gotówkowe należy nadwyżkę zapisać na dobro rku dłużnika. Jeżeli wskutek omyłki, której zresztą łatwo było uniknąć, uznano rk weksli nadmiernie, trzeba będzie nadwyżkę wystornować, przenosząc ją na rk dłużnika.

4. **Zaksięgowanie transakcji zakupu dopiero po 3 miesiącach z chwilą zapłaty,** choćby przedtem cena nie była między stronami ustalona, stanowi poważne uchybienie (por. OBP, 1937, str. 577, wyrok NTA, z d. 12 maja 1937, l. rej. 6602/35).

5. **Przy wniesieniu do spółki (jawnej) jako aportu rzeczowego towaru spólnik nie jest obowiązany udowadniać ceny towaru fakturą lub tp. dokumentem.** Konieczność udowadniania wpisów buchalteryjnych odpowiednimi dokumentami nie rozciąga się, oczywiście, na wpisy do pierwszego inwentarza, skoro chodziło by o udowodnienie zaszłości (kupna towaru), wyprzedzających w czasie moment rozpoczęcia prowadzenia ksiąg. — Oczywiście, władzy skarbowej służy prawo zmiany, dla celów podatkowych, szacunku przyjętego w inwentarzu, jeżeli nie mieści się w ramach swobodnej oceny pozostawionej w tym względzie kupcowi.

63. *Maria K. Gdynia.*

Opisany przez Panią proceder stanowi **przedsiębiorstwo ekspedycyjne.** Przy wykonywaniu zleconych mu czynności może ono posiłkować się innymi ekspedytorami, jak również spełniać inne czynności, łączące się z ekspedycją (odebranie towaru ze statku, magazynowanie, sprawdzanie itp.). Przedsiębiorstwo takie, o ile nie utrzymuje oddziałów, wykupić powinno świad. przem. II kat. handl. (część II A rozdz. VI taryfy). Opłaca ono od 1939 r. podatek obrotowy od sumy wynagrodzeń wg **stawki** 2,6%. Warunki wyłączenia z podstaw opodatkowania wydatków wyłożonych za zleceniodawcę określi, niewątpliwie, rozporz. wykonawcze (por. § 26 rozporz. wyk. do ustawy o pod. przem.).

---

64. *M. K. S. Łódź.*

1. **Zmiany w osobach spólników (spółki z ogr. odpow.) i posiadaniu udziałów należy wpisywać do księgi udziałów (art. 188 § 1 Kod. Handl.), lecz nie do ksiąg handlowych spółki.**

2. Sprawie księgowania transakcji zakupu poświęciliśmy wiele miejsca w OBP, (zob. w szczególności OBP, 1938, str. 778 i n.; wyrok NTA, i nasza glosa).

65. *Pierwszy Prenumerator L.S.*

1. **Między mężem i żoną (i odwrotnie) może istnieć umowa o pracę, w szczególności chałupniczą.** Małżonek nie podlega obowiązkowi ubezpieczenia (art. 2 ust. 2 p. 6 ustawy o ubezpieczeniu społecznym).

2. **Chałupnik nie może zatrudniać pracowników poza członkami rodziny i domownikami** (zob. OBP, 1938 str. 708), w przeciwnym bowiem razie podlega przepisom prawa przemysłowego, jest obowiązany posiadać kartę rzemieślniczą, wykupić świadectwo przemysłowe i opłacać podatek obrotowy. Chałupnik w rozumieniu przepisów prawa przemysłowego musi pracować wyłącznie na podstawie umowy zawartej z nakładcą, na jego zlecenie i rachunek (Rozp. Min. Przem. i Handlu z 27.XI. 1937 r. DURP, poz. 605).

66. *Ivar.*

Właścicielowi dorożki bagażowej, wyłącznie przez niego samego prowadzonej, może urząd skarbowy na skutek indywidualnego podania lub z urzędu — przy sposobności lustracji przedsiębiorstwa — zezwolić na wykupienie półrocznego świadectwa przem. (kat. VIII) lub zwolnić go całkowicie od tego obowiązku (ob. okólnik Min. Sk. z 26.XI. 1937 r. LDV 39640/4/37, Cz. II B., OBP. 1937, str. 663, przedłużony na r. 1939 okólnikiem z dn. 24.XI.1938 r. LDV 27312/4/38, OBP, 1938 str. 832). Przedsiębiorstwo to będzie od 1939 r. wolne od podatku obrotowego, jeżeli będzie wykonywane osobiście lub przy udziale najwyżej jednego członka najbliższej rodziny (art. 3 p. 19 ustawy o pod. obrot.).

67. *Iz. Postawy.*

Księgi handlowe uproszczone zostały u Pana odrzucone przez urząd skarbowy z tym uzasadnieniem, że nie dają one możności przeprowadzenia na ich podstawie kontroli ilościowej towarów. Zakup bowiem jest dokonywany w metrach sześciennych, sprzedaż zaś odbywa się na sztuki, stosy, m^3 itp. — Stanowisko władzy jest usprawiedliwione. Konieczną częścią składową księgowości uproszczonej jest księga towarów (§ 79 Rozp. Wyk. do OP), która, zgodnie z jej istotą, powinna umożliwić kontrolę ilościową zakupu i sprzedaży.

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Józef Filip Hoppenfeld — Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8.

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon

Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15.